

**Minister Finansów**  
**Szanowna Pani**  
**Teresa Czerwińska**

### Petycja

W interesie publicznym proszę o podjęcie działań, które doprowadzą do zmiany dyrektywy Rady 2006/112/WE w oparciu o przedstawione poniżej propozycje i ich uzasadnienie.

Minister polskiego rządu jest członkiem Rady Unii Europejskiej. Rada UE przyjęła dyrektywę 2006/112/WE i może ją zmienić. Rząd Rzeczypospolitej Polskiej dysponuje środkami prawnymi przewidzianymi przez prawo UE do zainicjowania i popierania zmiany dyrektywy 2006/112/WE.

**I) Proponuję zmianę art.167 dyrektywy Rady 2006/112/WE. Moim zdaniem, tekst art.167 powinien być taki: **Prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega obniżeniu, staje się wymagalny.****

**II) Proponuję innymi słowami zastąpić słowo „neutralność”, występujące w kilku motywach i art. 8 dyrektywy 2006/112/WE.**

**III) Gdyby wykonanie postulatu I okazało się nadmiernie utrudnione albo zbyt trudne (*vide* pkt 18 uzasadnienia), to proponuję podjęcie działań, które doprowadzą do rzetelnego przetłumaczenia dyrektywy 2006/112/WE z języka angielskiego na język polski, a następnie doprowadzą do rzetelnej transpozycji tej dyrektywy do prawa polskiego.**

Moim zdaniem, że po poprawnym przetłumaczeniu art.167 dyrektywy powinien mieć taki tekst: **Prawo do potrącenia powstaje w momencie, gdy potrącalny podatek staje się wymagalny.**

W pkt 18 uzasadnienia piszę o tym, że najprawdopodobniej powyżej zaproponowany tekst może zostać jeszcze ulepszony.

### Uzasadnienie

Nie jestem specjalistą od prawa podatkowego (bardzo dobrze znam niektóre zagadnienia prawa cywilnego), ale ponieważ w polskich mediach ciągle mówi się o oszustwach podatkowych, postanowiłem przeanalizować niektóre motywy i przepisy dyrektywy 2006/112/WE, dyrektywy 2010/45/UE, istotne

wyroki TSUE i wynik transpozycji dyrektyw do prawa polskiego, czyli polską ustawę o VAT (Dz.U.2018.2174).

Poniżej przedstawiam, być może niełatwy do zrozumienia, a z pewnością trudny do zaakceptowania wynik tej analizy.

1) W „Tytuł X” dyrektywy 2006/112/WE jest uregulowana kwestia odliczania. Twierdzę, że art.167 dyrektywy 2006/112/WE jest nietrafnie interpretowany. Moim zdaniem, głównym powodem tej nietrafnej interpretacji jest słowo „odliczeniu” znajdujące się w art.167 dyrektywy.

O właściwym doborze słów jest napisane w akapicie 6.2.2. „Wspólnego przewodnika praktycznego Parlamentu Europejskiego, Rady i Komisji, przeznaczonego dla osób redagujących akty prawne Unii Europejskiej”. Natomiast o tym, że akty prawne powinny być jasne i precyzyjne jest napisane już w pierwszym akapicie tego przewodnika.

Twierdzę, że dochody budżetowe państw Unii Europejskiej (UE) są każdego roku o miliardy Euro mniejsze głównie z tego powodu, że nietrafna interpretacja art.167 dyrektywy 2006/112/WE sprzyja przestępcom podatkowym.

2) Przedstawię teraz królującą interpretację art.167 dyrektywy. W rozważaniach ograniczę się tylko do przypadku najbardziej typowego, czyli do sprzedaży krajowej udokumentowanej fakturą, pomiędzy czynnymi podatnikami VAT, w której to transakcji nie występuje odwrotne obciążenie.

Dla uproszczenia i jasności nadam nazwę „podatek A”, podatkowi A wykazanemu w fakturze  $F_a$  wystawionej przez podatnika A z tytułu sprzedaży dla podatnika B towaru  $T_a$  za cenę  $C_a$  (wynagrodzenie  $C_a$ ) zawierającą kwotę  $K_a$  podatku (VAT) A, który to podatek A podatnik A ma obowiązek wpłacić do właściwego organu w przewidzianym przez prawo czasie. Adekwatne znaczenie będzie miała nazwa „podatek B” i nazwa „podatek C”. Za towar będę uważał także usługę.

Przypominam, że w motywie (4) dyrektywy 2010/45/UE jest mowa o „właściwym organie”. Chociaż, moim zdaniem, najczęściej nazwa „właściwy urząd” byłaby odpowiedniejsza, to ja będę używał nazwy „organ”.

Trafnie wszyscy twierdzą, że art.167 dyrektywy określa czas, gdy powstaje prawo podatnika B do obniżenia kwoty  $K_b$  podatku B o zawartą w cenie  $C_a$  kwotę  $K_a$ . Niestety, króluje interpretacja, że tym czasem jest moment, gdy podatek **naliczany** staje się wymagalny.

Powiem to precyzyjniej: chyba wszyscy twierdzą, że prawo podatnika B do obniżenia kwoty  $K_b$  (podatku B) o kwotę  $K_a$  (podatku A) zawartą w cenie  $C_a$  należnej za towar  $T_a$ , powstaje w momencie, gdy **podatek A** staje się wymagalny.

Oczywiście, nie tylko „wszyscy twierdzą”, ale jasno wynika to także z art.86 ust.10 ustawy o VAT.

3) Przedstawię teraz, moim zdaniem, poprawną interpretację art.167 dyrektywy. Twierdzę, że prawo podatnika B do obniżenia kwoty  $K_b$  (podatku B) o kwotę  $K_a$  zawartą w cenie  $C_a$ , powstaje, co do zasady, w momencie, gdy **podatek należny (podatek B)** staje się wymagalny.

Poprawność mojej interpretacji dobrze widać już wtedy, gdy w art.167 słowo „odliczeniu” zastąpimy słowem „obniżeniu” (zobacz pkt I petycji). Jeżeli dokonamy takiej zamiany słów, to dobrze widać, że podatkiem, który podlega odliczeniu (obniżeniu), jest podatek B i że to w momencie, gdy podatek B staje się wymagalny, powstaje prawo do jego obniżenia. To, że obniżeniu podlega podatek B nie jest żadnym odkryciem, gdyż jest to oczywiste, że procedura odliczenia polega na obniżeniu podatku B.

Rodzi się w tym miejscu pytanie: czy zastąpienie słowa „odliczeniu” słowem „obniżeniu” jest zabiegiem poprawnym? Twierdzę, że tak, ponieważ słowa te są synonimami i często są używane zamiennie. Dział IX polskiej ustawy o VAT ma tytuł „Odliczanie i zwrot podatku. Odliczanie częściowe”, ale w art.86 ust.1 tej ustawy jest napisane: „przysługuje prawo do **obniżenia** kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego”. O tym, że odliczenie polega na obniżeniu kwoty podatku B jest także napisane w art.179 dyrektywy. W polskim tłumaczeniu art.179 nie ma wprawdzie słowa „obniżenie”, ale jest inny synonim słowa „odliczenie” – słowo „potrącenie”. To, że słowa: „odliczenie”, „obniżenie”, „potrącenie” są synonimami, dobrze widać z innych przepisów dyrektywy i polskiej ustawy o VAT.

Wymienione trzy słowa są wprawdzie synonimami, ale należy podkreślić, że nie zawsze język urzędowy określonego państwa toleruje zastąpienie jednego słowa innym słowem o podobnym znaczeniu. W języku polskim słowa „wyraz” i „słowo” mają prawie takie same znaczenie, ale w przypadku słowa „słownictwo” dziwaczne byłoby zastąpienie tego słowa słowem „wyrazownictwo”.

Jak pokazałem wcześniej, użycie słowa „obniżenie” od razu dało jednoznaczną i poprawną (dalej przedstawię dodatkowe argumenty za poprawnością) interpretację art.167, bez potrzeby rozbudowania tekstu tego przepisu. W przypadku słów „odliczenie” i „potrącenie” w celu uzyskania takiego jednoznacznego i poprawnego rezultatu **raczej wskazane** byłoby rozbudowanie tekstu art.167 o dodatkowe słowa. „Raczej wskazane”, ponieważ w świecie prawników dominuje tendencja do wykorzystania każdej niejednoznaczności przepisu w taki sposób, aby klient prawnika i prawnik uzyskali jak największą korzyść.

4) W pierwszym akapicie punktu 3 uzasadnienia użyłem wyrażenia: „co do zasady”, ponieważ dyrektywa przewiduje co najmniej jeden (może jest ich więcej – nie mam czasu na szczegółową analizę całej dyrektywy) wyjątek od sformułowanej w art.167 zasady, że prawo do obniżenia podatku B powstaje w momencie, gdy podatek B staje się wymagalny. Ten wyjątek jest przewidziany w art.167a dyrektywy.

5) Zajmę się tym wyjątkiem, zaczynając od motywu (4) dyrektywy 2010/45/UE. W motywie tym jest mowa o tym, że w części normatywnej są przepisy, które mają na celu ułatwienie niektórym przedsiębiorstwom wywiązywanie się obowiązku wpłacania VAT do organu. Takim ułatwieniem dla małych i średnich przedsiębiorstw (w polskiej ustawie o VAT jest mowa o „przedsiębiorcach” i jest to słowo właściwsze) jest opisana w tym motywie metoda kasowa.

Po pierwsze, według motywu (4) metoda kasowa polega na tym, że podatnik B, który wystawił fakturę  $F_b$ , ma obowiązek wpłacić do budżetu kwotę  $K_b$  podatku wykazaną w fakturze  $F_b$  dopiero wtedy, kiedy podatnik C (odbiorca C towaru  $T_b$ ) zapłaci podatnikowi B cenę  $C_b$  zawierającą kwotę  $K_b$ .

Po drugie, według motywu (4) metoda kasowa polega na tym, że podatnik B może obniżyć podatek B o kwotę  $K_a$ , jeżeli ta kwota została **zapłacona** dostawcy A.

6) Pragnę teraz wyraźnie podkreślić następującą kwestię: Jeżeli małe przedsiębiorstwo wybiera metodę kasową, to otrzymuje status podatnika, którego VAT staje się wymagalny w czasie określonym w art.66 lit.b dyrektywy; jeżeli VAT wykazany w fakturze  $F_b$  wystawionej przez podatnika B staje się wymagalny w momencie otrzymania od podatnika C zapłaty za towar  $T_b$ , to nie ma niczego nadzwyczajnego w tym, że podatnik B może wpłacić do organu podatek B dopiero wtedy, kiedy otrzyma zapłatę za towar  $T_b$ . To jasne, że powinien wpłacić do organu podatek B tak jak i inni podatnicy, czyli wtedy, kiedy podatek B stał się wymagalny.

7) Pragnę teraz wyraźnie podkreślić kolejną kwestię: to, co napisałem w punkcie 5 w „po drugie”, jest odstępstwem od ogólnej zasady, że prawo do obniżenia podatku B powstaje w momencie, kiedy podatek B staje się wymagalny. Według motywu (4), prawo podatnika B (który wybrał metodę kasową) do obniżenia podatku B powstaje w momencie zapłaty przez podatnika B za otrzymane towary. Jak widać, korzyści dla podatnika B płynące z metody kasowej są dwie.

Pierwsza korzyść to korzyść wynikająca z przyznanej mu możliwości opóźnienia momentu, gdy jego VAT dla organu staje się wymagalny, czyli także opóźnienia momentu wpłacenia VAT do organu. VAT podatnika B staje się wymagalny dopiero wtedy, kiedy otrzyma zapłatę od podatnika C. Krótko mówiąc, będzie mógł zapłacić swój podatek B dopiero wtedy, kiedy otrzyma pieniądze od odbiorcy towaru, czyli podatnika C.

Druga korzyść jest taka, że podatnik B może wcześniej przedstawić organowi do rozliczenia kwotę  $K_a$  płaconą podatnikowi A w cenie  $C_a$ . Podatnik B nie musi czekać do chwili, kiedy jego VAT stanie się wymagalny – podatnik B może wystawić fakturę  $F_b$  i chociaż VAT wykazany w fakturze  $F_b$  nie stał się jeszcze wymagalny, gdyż podatnik B nie otrzymał jeszcze zapłaty za towar  $T_b$  i,

oczywiście, nie wpłacił do organu podatku B, a nawet nie przedstawił w rozliczeniu z organem (nie ujął w deklaracji) kwoty  $K_b$  podatku B, to podatnik B może już przedstawić w rozliczeniu z organem (może ująć w deklaracji), zapłaconą podatnikowi A kwotę  $K_a$  wykazaną w fakturze  $F_a$ .

8) Proszę zauważyć, że jeżeli króluje obecna interpretacja art.167 dyrektywy, to korzyść z metody kasowej jest tylko taka, że podatnik może później wpłacić swój VAT do organu, ale ta korzyść jest obniżona z tego powodu, że opóźnia się moment, kiedy może on odzyskać kwotę  $K_a$  zapłaconą swojemu dostawcy. Chodzi o to, że obecnie większość podatników B w deklaracji wpisuje kwotę  $K_a$  jako podatek naliczony, gdy tylko otrzyma fakturę z wykazaną kwotą  $K_a$  – chyba nikt nie czeka do chwili aż podatek B stanie się wymagalny.

Co więcej, chyba także nie jest przestrzegana zasada, że odliczenie może nastąpić dopiero po wykonaniu transakcji dotyczącej towaru  $T_b$ , w którego koszcie jest koszt wcześniej nabytego towaru  $T_a$ , w którego cenie jest kwota  $K_a$ , którą można odjąć od kwoty  $K_b$ . Krótko mówiąc, całkowicie lekceważy się znaczenie nazwy „podatek od wartości dodanej”. Lekceważy się zasadę, że najpierw do towaru  $T_a$  należy dodać wartość, aby wykreować towar  $T_b$ , a dopiero później może dojść do obliczenia podatku B z tytułu sprzedaży towaru  $T_b$ , a jeszcze później do obniżenia kwoty  $K_b$  tego podatku o części podatkowe zawarte w cenach składników towaru  $T_b$ , w tym o kwotę  $K_a$ . Dopiero po tym obniżeniu kwoty  $K_b$ , o części podatkowe zawarte w cenach składników towaru  $T_b$ , zostaje wykreowana kwota podatku od wartości dodanej.

Jeżeli prawo do obniżenia podatku B powstaje dopiero wtedy, kiedy podatek B staje się wymagalny (czyli przy mojej interpretacji), to metoda kasowa, dająca możliwość szybszego odzyskania zapłaconej wcześniej kwoty  $K_a$ , staje się bardzo korzystna dla podatnika B, a może być kosztowna dla budżetu i dlatego dyrektywa trafnie w motywie (4) podkreśla, że mogą z niej korzystać tylko ściśle określone podatnicy, a art.167a dokładnie określa tych podatników.

9) W punkcie 5 rozpocząłem od motywu (4) dlatego, że przy mojej interpretacji pojawia się mały błąd w art.167a dyrektywy. Jeżeli ktoś zrozumiał moją interpretację art.167 i zasady metody kasowej, ten zauważy także ten błąd. Przy mojej interpretacji w art.167a zamiast zwrotu: „zostaje odroczone do czasu”, powinien być zwrot: „powstaje w momencie”. Najczęściej „powstaje” wcześniej niż przewiduje to zasada określona w art.167, ale może „powstać” później, jeżeli podatnik B zapłaci podatnikowi A cenę  $C_a$  później niż podatnik C zapłaci podatnikowi B cenę  $C_b$ . Jeżeli podatnik B nigdy nie zapłaci ceny  $C_a$ , to nigdy nie będzie mógł obniżyć podatku B o kwotę  $K_a$ .

10) Warto podkreślić, że art.167a otrzymał prawidłową numerację. W art.167 jest określony czas, w którym powstaje prawo do obniżenia podatku, który powinien zostać wpłacony do organu. Ponieważ tekst (przepis) art.167a

ustanawia wyjątek od zasady określonej w tekście art.167, to poprawnie tekst art.167a został umieszczony bezpośrednio po tekście art.167.

Umieszczenie tekstu art.167a po art.168 nie byłoby prawidłowe, ponieważ art.168 nie reguluje czasu powstania prawa do obniżenia podatku, który powinien zostać wpłacony do organu. Art.168 określa, o jakie kwoty podatek może obniżyć podatek, który powinien wpłacić do organu.

11) W postulacie II zaproponowałem zastąpienie słowa „neutralność” innymi słowami. Twierdzę, że słowo „neutralność” użyte w wielu motywach jest wieloznaczne, nie w jednym znaczeniu zostało użyte, bywa używane nietrafnie i bywa wykorzystywane do uzasadniania bardzo nierozsądnych interpretacji ważnych przepisów dyrektywy 2006/112/WE.

Zacznę od motywu (5) dyrektywy 2006/112/WE: „System VAT staje się bardziej jasny i neutralny, kiedy podatek nakładany jest w możliwie najbardziej ogólny sposób, a zakres jego stosowania obejmuje wszystkie etapy produkcji i dystrybucji oraz świadczenie usług”. Czy w tym tekście jest mowa o neutralności? Czy słowo „neutralny” w motywie (5) nie powinno być zastąpione na przykład wyrażeniem: łagodniejszy dla większości podatników?

Czy w motywie (7) słowo „neutralnych” nie powinno być zastąpione wyrażeniem: takich samych?

Czy w motywie (13) zamiast słowa „neutralność” nie powinno być np. słowo „efektywność”?

Motyw (30) dyrektywy 2006/112/WE ma taki tekst: „W celu zachowania neutralności podatkowej, stawki stosowane przez państwa członkowskie powinny umożliwiać odliczanie VAT naliczonego na poprzednim etapie”. Czy nie lepiej przemyśleć ten motyw i napisać tak: Aby umożliwić pełne odjęcie VAT naliczonego na poprzednim etapie, państwa członkowskie powinny stosować odpowiednie stawki podatkowe.

Tylko na marginesie dodam, że treść motywu (30) jest bardzo interesująca także z innego powodu, ale nie będę tym się zajmował.

O neutralności jest mowa także w motywie (34) i art.8 dyrektywy 2006/112/WE, ale w tych tekstach także można użyć innych słów.

Podobno definicja pojęcia „neutralność podatkowa” jest sformułowana w akapicie drugim art.1 ust.2 dyrektywy. Jeżeli tak jest, to neutralność to tylko zasada, że VAT „jest wymagalny od każdej transakcji, po odjęciu kwoty podatku poniesionego bezpośrednio w różnych składnikach kosztów”. Jak ta zasada została absurdalnie rozdmuchana, to wie każdy, kto zetknął się z VAT. Nie będę o tym pisał, bo może mnie rozboleć głowa od powtarzania głupot.

Twierdzę, że słowo „neutralność” powinno zniknąć z dyrektywy, gdyż wtedy może zniknąć z doktryny prawa podatkowego i z uzasadnień orzeczeń organów stosujących prawo o VAT. Twierdzę, że absurdalnie rozdmuchana za-

sada neutralności podatkowej także przyczyniła się do dotychczasowej absurdalnej interpretacji art.167 dyrektywy 2006/112/WE.

12) Dobrze, że postanowiłem napisać także o neutralności, gdyż przytoczony w pkt 11 fragment art.1 ust.2 dyrektywy dodatkowo wspiera moją interpretację art.167.

Proszę rozważyć, że gdyby prawo do obniżenia podatku B powstawało już wtedy, kiedy VAT dostawcy staje się wymagalny, czyli (w przypadku najczęstszym, to jest określonym w art.63 dyrektywy) w momencie dostawy przez podatnika A towaru, to byłoby to rażąco sprzeczne z art.1 ust.2 i art.168 dyrektywy. Chodzi o to, że w momencie dostawy towaru  $T_a$  przez podatnika A dla podatnika B, nie może być jeszcze żadnej opodatkowanej „transakcji podatnika” B (art.168 dyrektywy), w której to transakcji został wykorzystany przez podatnika B towar  $T_a$  nabyty od podatnika A.

W momencie, a nawet tuż po momencie, a często po kilku dniach, a nawet tygodniach od dostawy towaru  $T_a$ , najczęściej towar  $T_a$  leży na placu, na półce magazynu, sklepu, montowni czy przetwórci podatnika B, a może być tak, że podatnik B dopiero nabywa prawo do dysponowania towarem „jak właściciel” (art.14 dyrektywy). **Dopiero wtedy, kiedy podatnik B wykorzysta towar  $T_a$ , wykorzysta w ten sposób, że dokona z towarem  $T_b$  (w koszcie towaru  $T_b$  powinien być koszt towaru  $T_a$ ) opodatkowanej transakcji z podatnikiem C, podatnik B będzie mógł odjąć „kwoty podatku poniesionego bezpośrednio w różnych składnikach kosztów” (art.1 ust.2 dyrektywy), czyli będzie mógł od kwoty  $K_b$  podatku B odjąć kwotę  $K_a$  poniesioną w związku z nabyciem towaru  $T_a$  od podatnika A za cenę  $C_a$  zawierającą kwotę  $K_a$ .**

Jeszcze wyraźniej widać niedorzeczność obecnie królującej interpretacji art.167, gdy wymagalność podatku A jest określona przez art.65 dyrektywy. Przecież w takim przypadku podatek A staje się wymagalny przed dostawą towaru, a zatem podatnik B nawet nie dysponuje towarem, a zatem nie ma możliwości wykorzystania tego towaru do opodatkowanej transakcji z podatnikiem C.

Przedstawię jeszcze inne argumenty za moją interpretacją art.167 dyrektywy. Proszę pomyśleć, że gdyby podatnik B miał prawo do rozliczenia z urzędem kwoty  $K_a$  wykazanej w fakturze  $F_a$  już od momentu otrzymania faktury  $F_a$  i gdyby te prawo do rozliczenia nie było powiązane z podatkiem wykazany w fakturze  $F_b$ , to właśnie w art.167 dyrektywy byłaby mowa o prawie podatnika B do niezwłocznego rozliczenia z organem kwoty  $K_a$ . Krótko mówiąc, art.167 miałby np. taki jednoznaczny tekst: Prawo do rozliczenia z organem podatku naliczonego powstaje w momencie, gdy staje się on wymagalny. Ten tekst mógłby być nawet taki: Prawo do rozliczenia z organem podatku naliczonego powstaje w momencie otrzymania faktury.

Proszę rozważyć, że w art.167 i wielu innych przepisach dyrektywy jest mowa o odliczeniu, a przecież odliczenie nie może nastąpić w momencie dosta-

wy towaru przez podatnika A. Podatnik B musi najpierw dokonać opodatkowanej transakcji z podatnikiem C, dotyczącej towaru  $T_b$  powiązanego z towarem  $T_a$ . Dopiero wtedy może być mowa o odliczeniu, potrąceniu czy obniżeniu – najpierw musi zostać wykreowana **odpowiednia** kwota, od której można odliczyć, którą można potrącić czy obniżyć.

To interesujące, że nawet przy metodzie kasowej podatnik B nie może z gołą fakturą  $F_a$  za towar  $T_a$  zgłosić się do organu i zażądać rozliczenia kwoty  $K_a$ , nawet gdyby ta kwota została zapłacona podatnikowi A. Podatnik B musi najpierw dokonać transakcji dotyczącej towaru  $T_b$ , w którego koszcie jest koszt towaru  $T_a$ , a w tym koszcie jest kwota  $K_a$  (wynika to jasno z akapitu 2 art. 1 ust. 2 dyrektywy). Korzyść z metody kasowej jest taka, że podatnik B może zapłaconą w cenie  $C_a$  kwotę  $K_a$  przedstawić w rozliczeniu z organem, jako podatek naliczony, już w okresie rozliczeniowym, w którym kwotę  $K_a$  zapłacił – nie musi czekać do okresu rozliczeniowego, w którym swój podatek B opiewający na kwotę  $K_b$  będzie musiał przedstawić w rozliczeniu z organem, gdyż ten podatek stał się wymagalny, ponieważ odbiorca C zapłacił mu cenę  $C_b$  zawierającą kwotę  $K_b$ .

14) Proszę pomyśleć, że gdyby art. 167 uzależniał prawo podatnika B do obniżenia podatku B od wymagalności podatku A, to byłoby to wyjątkowo niefortunna regulacja. Chodzi o to, że wymagalność podatku B dotyczy podatnika B; wymagalność podatku A to sprawa podatnika A i ta wymagalność nie powinna wpływać na prawa podatnika B. Przy królującej interpretacji, jeżeli podatnik A korzysta z metody kasowej, a podatnik B nie korzysta z tej metody, to wymagalność podatku A wpływa na prawo podatnika B do obniżenia podatku B.

Jeszcze wyraźniej widać absurdalność królującej interpretacji art. 167, jeżeli podatnik A korzysta z metody kasowej, a podatnik B nie korzysta z niej i gdy dodatkowo na koszt towaru  $T_b$  składa się nie tylko koszt jednego towaru  $T_a$ , ale dodatkowo 100 innych kosztów, związanych z towarami nabytymi od dostawców korzystających i niekorzystających z metody kasowej. Kiedy w takim przypadku powstaje prawo podatnika B do odliczenia?

Ten, kto zrozumiał powyższe rozważania o wymagalności, zauważy, że jest jeszcze inny prosty argument za moją interpretacją art. 167 dyrektywy. Jeżeli prawo do odliczenia dotyczy podatnika B, to wymagalność, o której jest mowa w art. 167, też powinna dotyczyć podatnika B. Jeżeli ta wymagalność dotyczy podatnika B, to ze względu na art. 62 pkt 2 dyrektywy, ta wymagalność może dotyczyć wyłącznie podatku należnego podatnika B. Wniosek może być tylko taki: w art. 167 jest mowa o tym, że odliczeniu (obniżeniu) podlega podatek należny podatnika B, a prawo podatnika B do jego odliczenia (obniżenia) powstaje, gdy ten należny podatek B staje się wymagalny.

15) Zapewne ktoś powie, że wykonywanie dyrektywy w myśl mojej interpretacji nie będzie korzystne dla podatników. Myślę, że korzyści dla budżetu



tów państw członkowskich będą tak duże, że wydadzą one przepisy korzystniejsze dla podatników (np. rozszerzą możliwość korzystania z metody kasowej, obniżą stawki podatkowe), co może radykalnie zmniejszyć niekorzystne skutki mojej interpretacji dla uczciwych podatników.

Proszę pomyśleć, że rozszerzenie metody kasowej sprawi, że duża część obrotu gospodarczego będzie pomiędzy przedsiębiorcami korzystającymi z tej metody. W tej metodzie podatnik B może kwotę  $K_a$  zapłaconą dostawcy przedstawić w rozliczeniu z organem od chwili zapłacenia dostawcy (inny warunek to dokonanie transakcji z towarem  $T_b$ ). Taki mechanizm dopinguje podatnika B do szybkiej zapłaty dostawcy A, co dostawcę A bardzo cieszy, gdyż nie tylko otrzymuje kwotę  $K_a$ , ale także całą cenę za sprzedany towar  $T_a$ . Krótko mówiąc, system podatkowy korzystnie wpływa na przyspieszenie płatności i obrót gospodarczy.

Co więcej, przy mojej interpretacji art. 167 dyrektywy, rozszerzenie metody kasowej nie tylko korzystnie wpływa na obrót gospodarczy, ale także zmniejsza niekorzystne dla budżetu skutki tej metody. Chodzi o to, że jeżeli podatnik C też korzysta z metody kasowej, to on także jest zainteresowany jak najszybszym zapłaceniem ceny dla podatnika B. W takim przypadku podatek B szybciej staje się wymagalny i szybciej podatek B powinien zostać wpłacony do organu. Skracca to okres pomiędzy dniem rozliczenia z organem przez podatnika B kwoty  $K_a$  zapłaconej podatnikowi A (podatku naliczonego), a dniem rozliczenia z organem przez podatnika B podatku wykazanego w fakturze  $F_b$  (podatku należnego). Skrócenie tego okresu jest korzystne dla budżetu państwa.

Przy mojej interpretacji metoda kasowa jest korzystna dla budżetu także z innych powodów, ale nie będę o tym pisał.

Wydaje się, że po wykonaniu mojej petycji nawet radykalne zwiększenie liczby przedsiębiorstw korzystających z metody kasowej nie wpłynie na obniżenie dochodu budżetu, ale też nie będę o tym pisał.

**16)** Zapewne ktoś zada pytanie: Czy to jest możliwe, aby przez dziesiątki lat bardzo ważne przepisy aktu prawnego, mające miliardowy wpływ na budżety wielu państw, mogły być wadliwie interpretowane?

Odpowiem tak: znam także inne przepisy, których interpretacja jest postawiona na głowie, chociaż ich poprawna interpretacja jest możliwa, jeżeli stosowane byłyby obowiązujące w całym cywilizowanym świecie proste reguły interpretacji tekstów prawnych, np. gdyby przepis był interpretowany w kontekście całego aktu prawnego (tzw. kontekst szeroki) i rozumiano treść *argumentum ad absurdum*. Należy wyraźnie powiedzieć, że takiej, postawionej na głowie interpretacji, dokonują zwykle prawnicy pracujący dla podmiotów nastawionych na wyzyskiwanie nieporadnych podmiotów prywatnych i, niestety, państwowych. Niestety bywa tak, że taka postawiona na głowie interpretacja przepisu trwa dziesiątki lat, gdyż się utrwała – jak brud wnika w materiał i jest

trudna do usunięcia. Wadliwa interpretacja po prostu staje się częścią doktryny i jest powszechnie automatycznie akceptowana, a nawet wykładana na uniwersytetach jako paradygmat.

Jeżeli chodzi o wskazane przeze mnie wady interpretacji dyrektywy 2006/112/WE, to widzę pewną szansę na ich usunięcie, gdyż problem oszustw podatkowych dotyczy miliardów Euro i chyba wszystkich państw członkowskich. Mam nadzieję, że w którymś z państw członkowskich znajdzie się, mający otwarty umysł, wpływowy prawnik oburzony okradaniem swojego państwa przez mafie podatkowe, który zrozumie moją petycję i przekona do jej wykonania wpływowych polityków w swoim państwie; może ci przekonają polityków z innych państw. Oczywiście, ta moja nadzieja jest bardzo słaba z kilkunastu powodów, z których tylko kilka wymienię.

Po pierwsze, ze świecą trzeba szukać prawników o otwartym umyśle. Po drugie, jeszcze trudniej o prawników oburzonych okradaniem swojego państwa. Po trzecie, niełatwo wskazać polityków, którzy dadzą się przekonać do wykonania propozycji prawników oburzonych okradaniem swojego państwa. Po czwarte, dotychczasową interpretację popierają „wielkie nazwiska”. O takiej sytuacji Zbigniew Herbert tak powiedział: „Wielkie nazwiska uprawdopodobniają największe idiotyzmy, gdyż tłum ma naiwną pewność, że wielcy ludzie bredzić nie mogą”. Po piąte, miliardy zarobione na oszustwach podatkowych mają ogromną siłę przekonywania. Już za tysięczną część miliarda utytułowany astronom może orzec tak: Ponieważ słońce wschodzi na wschodzie i zachodzi na zachodzie, to można powiedzieć, że Słońce krąży dookoła Ziemi.

17) Na koniec pragnę skierować myśli przedstawicieli państw członkowskich na taką interesującą kwestię, że co najmniej niektóre państwa zainteresowane wzrostem dochodu z VAT, nie muszą czekać na zmianę dyrektywy 2006/112/WE. Myślę, że ten, kto zrozumie moją petycję, potrafi także ją wykozystać i dokonać odpowiedniej transpozycji dyrektywy 2006/112/WE do systemu prawnego swojego państwa.

Proszę pomyśleć, że zmiana art.167 dyrektywy nie jest konieczna, chociaż jest bardzo pożądana, gdyż może wyeliminować dotychczasową katastrofalną interpretację art.167, a zwłaszcza może zmusić TSUE do zmiany dotychczasowej linii orzeczniczej. Oczywiście, do zmiany linii orzeczniczej może także dojść np. po serii artykułów w prestiżowych europejskich czasopiśmiech prawniczych.

Uważny czytelnik petycji powinien dojść do wniosku, że wystarczy poprawnie interpretować obecny angielski tekst art.167 dyrektywy. Nawet ta drobna wada, która przy mojej interpretacji pojawia się w art.167a, o której napisałem w pkt 9, będzie tylko drobnym błędem legislacyjnym, który nie wpływa na interpretację całej dyrektywy (może ta wada także jest wynikiem niedokład-

nego tłumaczenia; za słaby jestem z angielskiego, aby tę kwestię rozwiązać). To interesujące, że ten błąd chyba nie pojawił się w polskiej ustawie o VAT, gdyż w tej ustawie chyba nie ma zwrotu: „zostaje odroczone do czasu”.

Twierdzę, że zmiana linii orzeczniczej może nastąpić już po zrozumieniu i poprawnym przetłumaczeniu tekstu końcowego projektu dyrektywy. Myślę, że końcowy projekt dyrektywy (a ten projekt uwzględniał dyrektywę 77/388/EWG) został sporządzony w języku angielskim, a dopiero później powstała wersja francuska. Podejrzewam, że mogło dojść do wadliwego przetłumaczenia, a ponieważ to język francuski jest językiem roboczym TSUE, to chyba także z tego powodu niektóre jego wyroki są, delikatnie mówiąc, dziwne.

**18)** Twierdzę, że także polskie tłumaczenie jest wadliwe. Angielska wersja art. 10 ust. 1 lit. a dyrektywy 77/388/EWG ma prawie identyczny tekst jak angielska wersja art. 62 pkt 1 dyrektywy 2006/112/WE. Proszę zobaczyć, jaka jest kolosalna różnica pomiędzy polskimi odpowiednikami tych przepisów!

Uważam, że niemal z oczywistych powodów wadliwe jest także polskie tłumaczenie art. 167 dyrektywy. Wystarczy zajrzeć do lepszego słownika angielsko-polskiego, aby wyciągnąć wniosek, że na gruncie prawa o VAT odpowiednikiem słowa „deduction” jest słowo „potrącenie”. Ja wcześniej używałem słowa „obniżenie” głównie dlatego, aby lepiej pokazać absurdalność dotychczasowej interpretacji art. 167 dyrektywy.

Proszę rozważyć, że słowo „potrącenie” bardziej pasuje do aktu prawnego regulującego VAT (czyli podatku od wartości dodanej) od słowa „odliczenie”, a nawet „obniżenie”. Odliczanie bardziej kojarzy się z operacjami na papierze; obniżanie z praktyką, np. w skokach wzwyż mówimy o obniżeniu poprzeczki.

Proszę wyobrazić sobie, co się zwykle dzieje z potrąconym autem – odpadają od niego różne elementy: lusterko, zderzak, listwa boczna. Podobnie jest przy potrąceniu kwoty  $K_b$  podatku należnego z tytułu sprzedaży towaru  $T_b$  – od kwoty  $K_b$  odpada część podatkowa ( $K_a$ ) całej ceny  $C_a$ , mającej udział w koszcie towaru  $T_b$ .

Opiszę potrącenie stojącego człowieka przez przechodzącego człowieka: stojącemu spada kapelusz, spadają okulary, wypada telefon z ręki. To stojący został potrącony; to **stojący podlegał potrąceniu**. To potrąconemu został strącony kapelusz, zostały strącone okulary, wytracono telefon z ręki. To od potrąconego „zostały odjęte” niektóre elementy: kapelusz, okulary, telefon.

Proszę zobaczyć, jak wadliwie został przetłumaczony z języka angielskiego na język polski art. 179 dyrektywy: „Podatnik dokonuje odliczenia przez potrącenie (...)”. Tak może powiedzieć chłop w wiejskim sklepie, ale tak prawnik nie powinien formułować przepisu. Twierdzę, że podatnik nie dokonuje odliczenia przez potrącenie. Moim zdaniem, taki powinien być polski tekst art. 179 dyrektywy: **Podatnik dokonuje potrącenia przez odjęcie (...)**.

Jeżeli ktoś poszpera w słownikach, porówna profesjonalne tłumaczenia tekstów podobnych, przemyśli kwestię potrącania i zestawí to wszystko z wiedzą na temat prawa o VAT, ten chyba powinien dojść do wniosku, że poprawne jest takie polskie tłumaczenie angielskiego tekstu art. 167: **Prawo do potrącenia powstaje w momencie, gdy potrącalny podatek staje się wymagalny.**

Pod koniec wspomnę o jeszcze innej kwestii. Twierdzą, że gdyby tłumacz (chyba nie autor projektu dyrektywy, ale raczej tłumacz) rozumiał znaczenie przymiotników: „obowiązkowe”, „należne”, „płatne”, „zapadalne”, „wymagalne”, „przymusowe”, „zasądzalne”, potrafił połączyć te przymiotniki (użyte w odpowiedniej formie) z odpowiednimi terminami prawnymi (rzeczownikami), to nie tylko polski art. 62 dyrektywy miałby inny tekst.

W polskim tekście art. 167 dyrektywy jest mowa o tym, że podatek staje się wymagalny, ponieważ ktoś – autor projektu dyrektywy, tłumacz, a może jeden i drugi, chyba nie znał poprawnego znaczenia trudnego do zrozumienia pojęcia „wymagalność”. Może być też tak, że pojęcie „wymagalność” ma inne znaczenie w Polsce, a inne w Wielkiej Brytanii.

Chyba rozbawię nieprawników, jeżeli dodam, że w Polsce nie ma jednej powszechnie akceptowanej definicji pojęcia „wymagalność” ani powszechnej zgody co do pierwszej chwili wymagalności. Dla równowagi rozbawię także prawników: Dedukcja to podobno wnioskowanie od ogółu do szczegółu, ale z wypowiedzi różnych mądrych filozofów i logików widać, że nie rozumieją oni tej definicji.

Spróbuję zwięźle objaśnić na przykładzie podstawowe znaczenie słowa „dedukcja”, gdyż będzie to dodatkowym objaśnieniem słowa „potrącenie”. Zwykle Herkules Poirot przybywa na miejsce zbrodni i już po pobieżnym zapoznaniu się ze sprawą, okazuje się, że krąg podejrzanych obejmuje kilka osób. Poirot gromadzi wszelkie dostępne dowody, wykorzystuje wiedzę zdobytą w dotychczasowym życiu, uruchamia wyobraźnię i na koniec z ogółu podejrzanych wskazuje jednego. Dedukcja (potrącenie) to wskazanie z **ogólnej** liczby kilku podejrzanych jednej **szczególnej** osoby, której może zostać postawiony zarzut morderstwa. Krótko podsumowując: W określonej sprawie, dedukcja (potrącenie) całej puli polega na usunięciu z tej puli tych składników, które reguły obowiązujące w tej sprawie pozwalają usunąć.

Tylko wspomnę o art. 86 ust. 10 polskiej ustawy o VAT, który jest odpowiednikiem art. 167 dyrektywy. W przepisie tym nie ma mowy o czasie wymagalności, ale o czasie powstania obowiązku podatkowego (nie użyto pojęcia „wymagalność”, ale „obowiązek podatkowy”). Uważam, że także nie jest to dobre rozwiązanie. Zastanawiam się dodatkowo, dlaczego użyto pojęcia „obowiązek podatkowy” (*vide* także „Dział IV” ustawy o VAT), a nie pojęcia „zobowiązanie podatkowe” (*vide* art. 21 § 1 Ordynacji podatkowej)? Art. 4 Ordynacji po-

datkowej jasno mówi, że obowiązek podatkowy to „nieskonkretyzowana powinność”, a przecież „z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi” (art. 19a ust. 1 ustawy o VAT) powinność jest już skonkretyzowana.

To powinno zainteresować specjalistów, że zwrot: „staje się wymagalny” warto przeanalizować w zestawieniu ze zwrotem: staje się „podatkiem do zapłaty” (art. 21 § 2 Ordynacji podatkowej).

Wymieniłem wcześniej słowo „potrącalny”. Zapewne ktoś zapyta: Czy podatek należny może być niepotrącalny? Oczywiście, że może być – przy odwrotnym obciążeniu występuje podatek należny niepotrącalny.

19) Proszę rozważyć inną prostą kwestię, ale mającą kolosalny wpływ na interpretację dyrektywy: gdyby autor projektu dyrektywy akceptował polską definicję podatku (myślę, że bardzo podobna definicja obowiązuje we wszystkich państwach członkowskich), to kwotę  $K_a$  części podatkowej ceny  $C_a$  nie powinien nazywać podatkiem (naliczonym) podatnika B. Precyzyjnie mówiąc, podatek (w aspekcie ustawy o VAT) to jest „świadczenie pieniężne **na rzecz Skarbu Państwa**” (art. 6 polskiej Ordynacji podatkowej). Chodzi mi o to, że kwota  $K_a$  zawarta w cenie  $C_a$  zapłaconej przez podatnika B (dokładniej mówiąc: przez odbiorcę B) dla podatnika A (dokładniej mówiąc: dla dostawcy A) za towar  $T_a$ , **nie jest podatkiem podatnika B**. Dla podatnika B jest to tylko **część podatkowa** całej ceny  $C_a$ . Krótko mówiąc, jeżeli w transakcji nie występuje odwrotne obciążenie, to tzw. podatek naliczony nie jest podatkiem – jest tylko częścią podatkową całej ceny, czyli ceny brutto.

Część podatkowa ceny nie jest dla podatnika B podatkiem, ponieważ podatnik B nie jest zobowiązany do wpłacenia kwoty  $K_a$  do organu, ale jest zobowiązany do zapłacenia kwoty  $K_a$  podatnikowi A. Co więcej organ nie może (co do zasady) żądać od podatnika B wpłacenia do organu kwoty  $K_a$ .

20) Polska inicjując europejską kampanię za zmianą dyrektywy lub choćby zmianą linii orzeczniczej TSUE może doprowadzić nie tylko do powiększenia dochodu swojego budżetu (co ułatwi sfinansowanie „piątki Kaczyńskiego”), ale także odwdzińczyć się UE za pieniądze, które UE przekazała na rozwój Polski.

Uprzejmie zwracam uwagę na moją petycję z 22 lutego 2019 roku, opublikowaną na stronie Rządowego Centrum Legislacji, w której piszę o odpadnięciu powodów za skracaniem aktów prawnych.

Z wyrazami szacunku

Roman Jacek Arseniuk